



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

RESOLUÇÃO Nº 204/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

055ª SESSÃO ORDINÁRIA: 28/08/2019

PROCESSO Nº. 1/1820/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/201803162

RECORRENTE: VISCONOBRE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA

RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância

AUTUANTE: Amadeus Bueno Siqueira

MATRÍCULA: 49773412

RELATOR: Pedro Jorge Medeiros

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. RESULTADO DE EXERCÍCIO DEFICITÁRIO. RECEITAS LÍQUIDAS DE VENDA MENORES QUE CUSTOS COM MERCADORIAS VENDIDAS. PARCIAL PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO. REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE PARA O ART. 123, I, “C” DA LEI Nº 12.670/96 1. Contribuinte autuado por falta de emissão de documento fiscal (Art. 123, III, “b”, 1 da Lei nº 12.670/96), com base em omissão de receitas apurada nos termos do Art. 92, §8º, IV da Lei nº 12.670/96 2. Decisão em primeira instância pela procedência do Auto de Infração 3. Recurso Ordinário. 4. Decisão para PARCIAL PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, resultando em reenquadramento da penalidade para o Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, por inexistirem nos autos provas da falta de emissão de documento fiscal, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado do Ceará.
Palavras-chave: Omissão de Receitas – Documento Fiscal – Falta de Recolhimento

RELATÓRIO



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

A presente demanda consiste em auto de infração lavrado para a cobrança de imposto e multa, no valor de R\$ 88.741,57 (oitenta e oito mil, setecentos e quarenta e um reais e cinquenta e sete centavos), por não ter a empresa omitido receita em operação ou prestação tributada:

OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TRIBUTADA. CONTRIBUINTE OMITIU RECEITAS AO PROMOVER SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A CORRESPONDENTE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME REVELA O RESULTADO NEGATIVO APURADO EM SUA DRE DE 2015. VIDE INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR E COMPROVAÇÕES ANEXADAS.

Segundo o I. agente fiscal, efetuada a análise da movimentação econômica do Contribuinte, baseada em sua Demonstração de Resultado de Exercício (DRE), contatou-se infração aos Art. 92, §8º da Lei nº 12.670/96, culminando na hipótese de infração prevista no Art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96, não restando, assim, alternativa a não ser a lavratura do Auto de Infração em questão.

O método utilizado pela autoridade fiscal foi a entre a receita líquida operacional e os custos com mercadorias vendidas, que demonstrou a existência de resultado com mercadorias (RCM) negativo, caracterizando-se, portanto, omissão de receitas nos termos do Art. 92, §8º, IV da Lei nº 12.670/96.

A Autuada apresentou, tempestivamente, impugnação em 06/04/2018 (fls. 18 a 27), na qual, de forma sucinta, expôs os seguintes argumentos:

- Que o Auto de Infração seria absolutamente nulo, em razão da ausência de documentos essenciais à demonstração da conduta infracional;
- Que o levantamento fiscal realizado não refletia o movimento real das operações realizadas pela empresa autuada, vez que desprovido de informações indispensáveis à correta avaliação, o que teria retirado a liquidez e a certeza do crédito tributário lançado, além de ter cerceado o direito de defesa do Contribuinte, e



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

- Que há de ser considerada a existência, nos exercícios auditados, de saldo bancário inicial e duplicatas a pagar, que não foram consideradas pelo Ilmo. Agente Fiscal.

Em 25/02/2012 foi proferido o julgamento de primeira instância (fls. 41 a 45) que decidiu pela PROCEDÊIA do Auto de Infração. Como argumento para sua decisão, assim se manifestou o julgador de 1ª instância:

- Que a técnica utilizada na Ação Fiscal foi a análise financeira da empresa contribuinte, que é um método considerado absolutamente legítimo e a fiscalização dele se utiliza para aferir a regularidade tributário do sujeito passivo. Tal metodologia reflete o desempenho real da empresa a fim de detectar, por presunção legal, a existência de omissão de entradas ou de saídas. No caso, como a empresa Autuada apresentou um déficit (desembolso superior à entrada de recursos), fica evidenciada a omissão de receitas nos termos do Art. 827, §8º do RICMS, e
- Que o Contribuinte não apresentou nenhuma prova das suas alegações, de forma que não foi possível desconstituir a presunção estabelecida pelo Ilmo. Agente Fiscal.

Inconformada, a empresa Autuada apresentou Recurso Ordinário em 26/04/2019 (fls. 52 a 60), oportunidade na qual sustentou que:

- Que a autuação é improcedente por ter se fundamentado apenas em um único dado isolado obtido da Demonstração de Resultado de Exercício do Contribuinte;
- Que o Fiscal não levou em consideração que o Contribuinte, nos exercícios auditados, realizou um empréstimo perante uma instituição financeira e obteve crédito de pessoas jurídicas a ele ligadas, e
- Que o Auto de Infração é improcedente, por não ter a autoridade fazendária procedido com as devidas cautelas reclamadas pela sistemática de produção de provas, devendo ter realizado levantamentos mais abrangentes da documentação da empresa referente aos períodos fiscalizados.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Parecer da célula de Assessoria Processual Tributária em 27/06/2019

Em 27/06/2019 a Assessoria Processual Tributária emitiu parecer no qual opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento em parte, a fim de reformar a decisão condenatória de primeiro grau, decidindo-se pela parcial procedência do auto de infração em virtude do reenquadramento da penalidade.

Assim embasou seu entendimento a Assessoria Processual Tributária:

- Que o agente fiscal, analisando a DRE dos anos de 2015 e 2016, constatou que a empresa autuada havia apresentado resultado negativo em suas operações com mercadorias, já que a receita líquida gerada em sua atividade fabril foi inferior ao custo dos produtos vendidos, caracterizando a presunção de omissão de receita prevista no Art. 92, §8º, IV da Lei nº 12.670/96;
- Que a metodologia de arbitramento utilizado pela fiscalização não leva em consideração informações de cunho financeiro, mas tão somente elementos relacionados a apuração do resultado econômico obtido nas vendas de mercadorias;
- Que a concretização do fato previsto no Art. 92, §8º, IV da Lei do ICMS já é o bastante para gerar a presunção de omissão de receitas e, consequentemente, constitui subsídio suficiente para a lavratura do Auto de Infração em questão;
- Que caberia à Autuada ter comprovado que o prejuízo bruto apurado na DRE em 2015 não teve origem na venda de mercadorias sem nota fiscal ou na venda de mercadorias com o preço inferior ao custo de aquisição, e
- Que o prejuízo verificado na DRE pode ter origem na venda de mercadorias sem nota fiscal, no subfaturamento ou na venda de mercadorias com o preço inferior ao custo de aquisição. Dessa forma, como não constam nos autos elementos que permitam identificar quais dessas condutas gerou a omissão de receita, deve-se considerar o ilícito fiscal cuja penalidade seja a menos gravosa, no caso, a prevista no Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96.

A Procuradoria Geral do Estado adotou o parecer da assessoria.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Como visto, a presente autuação teve por fundamento a análise do Demonstrativo de Resultado Econômico (DRE) da empresa Autuada. Através de tal levantamento, a fiscalização apurou a existência de um resultado deficitário nos exercícios em questão, decorrente de um Resultado Líquido de Vendas menor do que os Custos das Mercadorias Vendidas.

Tal apuração foi realizada, importa mencionar, com informações prestadas pelo próprio Contribuinte em sua escrituração empresarial.

Pois bem. De acordo com a legislação de regência, mais especificamente a Lei nº 12.670/96, em algumas situações taxativamente dispostas, será presumida a omissão de receitas por parte do Contribuinte. É justamente esse o caso do Art. 92, §8º, da Lei do ICMS:

Art. 92. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil, em que serão considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.

§ 8º Caracteriza-se omissão de receita a ocorrência dos seguintes fatos:

IV - montante da receita líquida inferior ao custo dos produtos vendidos, ao custo das mercadorias vendidas e ao custo dos serviços prestados no período analisado;

Nesse sentido, uma vez verificada a presença de uma dessas hipóteses, fica o Agente Fiscal autorizado a efetuar o lançamento com base em uma presunção legal *juris tantum* de omissão de receitas.

É justamente esse o caso aqui enfrentado. Ao verificar a ocorrência dos fatos previstos no Art. 92, §8º, IV da Lei nº 12.670/96, foi lavrado Auto de Infração para a cobrança de Imposto e multa, por ter o contribuinte supostamente vendido mercadorias sem nota fiscal.

Ainda que se argumente, portanto, que faltam provas da acusação fiscal, é bem verdade que o lançamento foi efetuado dentro dos estritos padrões da legalidade. No momento em que ficou comprovada a ocorrência de uma das hipóteses do Art. 92 da Lei do ICMS, houve uma



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

inversão do ônus da prova, cabendo ao Contribuinte comprovar a inexistência de uma omissão de rendimentos.

Desse modo, a cópia do Demonstrativo de Resultado Econômico (DRE) é suficiente para embasar a presente autuação, constituindo documento idôneo e capaz de sustentar a cobrança pretendida pelo Fisco, já que comprova cabalmente a materialização da hipótese prevista no Art. 92, §8º, IV da Lei nº 12.670/96 (Resultado Líquido de Vendas menor do que o Custo das Mercadorias Vendidas).

No mais, é bem verdade que, apesar de o Contribuinte ter alegado a existência de fatos não considerados pela Fiscalização, o Recorrente não trouxe, em nenhum momento, documentos comprobatórios de suas alegações. Não há, portanto, como averiguar eventual improcedência do levantamento sem elementos concretos que possam desconstituir a presunção relativa entabulada pela legislação tributária.

Com isso, fica plenamente demonstrada a materialidade da infração, fundamentada em presunção legal.

Em linhas conclusivas, resta apenas avaliar a correção da penalidade aplicada. No Auto de Infração lavrado pelo Ilmo. Agente Fiscal, incidiu a multa prevista no Art. 123, II, “b”, 1 da Lei nº 12.670/96:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

III - relativamente à documentação e à escrituração:

b) deixar de emitir documento fiscal:

1. em operações e prestações tributadas: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Dessa forma, a acusação é de que o Contribuinte haveria vendido mercadorias, em operações tributadas, mas não haveria emitido o respectivo documento fiscal (Nota Fiscal).

Acontece que, como foi muito bem observado pela Assessoria Processual Tributária, não é necessariamente a falta de emissão de notas que deu ensejo à omissão de receitas. Em verdade, tal resultado pode ser obtido de diversas condutas, como o subfaturamento e a venda com valor menor do que de entrada.

Haveria, portanto, de existir algum outro indício, além do resultado deficitário, que sustentasse essa acusação de falta de omissão de documento fiscal. Tal conclusão não é necessariamente vinculada à omissão de receitas.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Com isso, inexistindo qualquer certeza quanto à aplicação da penalidade prevista no Art. 123, III, “b”, 1 da Lei do ICMS, deve prevalecer a sanção menos onerosa ao Contribuinte. Esse raciocínio decorre da aplicação do Art. 112 do Código Tributário Nacional.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

Em razão disso, deve ser aplicada a multa do Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, que prevê uma penalidade decorrente da falta de recolhimento do ICMS. Essa conduta, diferentemente da falta de emissão de documento fiscal, pode ser naturalmente inferida da omissão de receitas apurada pelo Agente Fiscal.

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas “d” e “e” deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto;

Além disso, a sanção em questão se mostra mais benéfica ao contribuinte do que aquela lavrada pelo Ilmo. Agente Fiscal.

Diante de todo o exposto, o presente Recurso Ordinário deverá ser conhecido e provido em parte, devendo ser julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração lavrado em face da empresa VISCONOBRE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA, modificando-se a decisão de 1ª instância com fundamento no reenquadramento da penalidade.

É o VOTO.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Principal: R\$ 32.098,01

Multa (100%): R\$ 32.098,01

Total: R\$ 64.196,02



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

DECISÃO

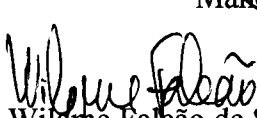
Processo de Recurso nº: 1/1820/2018. A.I.:1/2018.03162 Recorrente: VISCONOBRE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHOES LTDA Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Conselheiro Relator: PEDRO JORGE MEDEIROS.

Decisão: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve preliminarmente em relação aos argumentos da parte:1) pedido de realização de perícia, afastado com fundamento no art. 97, I da Lei nº 15.614/2014; 2) ausência de provas, afastado com fundamento no art.41, da Lei 15.614/2014. No mérito, resolve por maioria de votos, dar parcial provimento, para reformar a decisão de procedência, proferida em 1ª instância para julgar PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, nos termos do voto do relator, aplicando a penalidade prevista no art.123, inciso I, alínea “c” da lei 12.670/96, de acordo com os termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Foi voto vencido a conselheira Mônica Maria Castelo que fundamentou seu voto com base nos termos do julgamento singular, aplicando a penalidade prevista no art. 123, III, “b”, 1 da Lei nº 12.670/96.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos

01 / OUTUBRO / 2018.


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
PRESIDENTE


José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO


Antônia Helena Teixeira Gomes
CONSELHEIRA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Carlos César Rodrigues Pierre
CONSELHEIRO


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT


Mateus Maia Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em: 01 de 10 / 2019